

8. О некоторых мерах по совершенствованию судебно-экспертной деятельности : Указ Президента Респ. Беларусь, 14 сент. 2003 г., № 407 : в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 01.07.2013 № 292 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2003. – № 105. – 1/4928.
9. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009 г., № 510 : в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 16.10.2017 № 376 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2009. – № 253. – 1/11062.
10. Официальный сайт Государственного комитета судебных экспертиз Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Назначение экспертизы и подготовка документальных данных. – Минск, 2018. – Режим доступа : <http://sudexpert.gov.by/ru/expertise.html> – Дата доступа : 05.06.2018.
11. Уголовно-процессуальный кодекс Республики Беларусь от 16 июля 1999 г. №295-3 : принят Палатой представителей 24 июня 1999 г. : одобр. Советом Респ. 30 июня 1999 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 08.01.2018 №93-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2000. – № 77-78. – 2/71.
12. Хозяйственный процессуальный кодекс Республики Беларусь от 15 дек. 1998 г. №219-3 : принят Палатой представителей 10 дек. 1998 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 1998 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 09.01.2017 №19-3 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2004. – №138-139. – 2/1064.

LEGAL FRAMEWORK OF THE ACCOUNTANT EXAMINATION IN THE REPUBLIC OF BELARUS

Lagunovskaya E.O., Candidate of science (economics), associate professor of the accounting, analysis and audit department in the AIC and transport of the Belarusian State Economic University

Annotation. The main regulatory legal acts that form the system of legal regulation of the organization and production of forensic expertise in the Republic of Belarus are considered.

Key words: forensic expertise, forensic accounting, State Committee of Forensic Examination, expert accountant, subject of accounting expertise.

УДК 657.446+336.226.322(476)

РАЗВИТИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА КОСВЕННЫХ НАЛОГОВ ПРИ РАЗЛИЧНЫХ ДАТАХ ПРИЗНАНИЯ ВЫРУЧКИ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ

Зарецкий В.О., канд. экон. наук, доцент УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье исследуется проблема отражения в бухгалтерском учете временных разниц, возникающих из-за различного по времени признания выручки от реализации продукции, работ, услуг для целей налогового учета, а именно косвенных налогов (НДС и акцизов), и бухгалтерского учета. Автором разработана методика учета временных разниц при исчислении косвенных налогов, что позволит формировать достоверные величины доходов и расходов, а также обязательств по налогам и сборам.

Ключевые слова: косвенные налоги, отложенный налоговый актив, отложенное налоговое обязательство, временные разницы, выручка.

Введение. Актуальность темы исследования обусловлена тем, что около 15 лет в Республике Беларусь официально налоговый учет выделен из бухгалтерского. Такая ситуация характерна для всех экономически развитых стран, поэтому в бухгалтерском учете важное значение приобретает корректное отражение временных разниц, возникающих по причине различного признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учетах. С 2012 года в национальной учетной системе появился специальный бухгалтерский регулятив – постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10. 2011 г. № 113 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств» (далее – постановление № 113), который ввел в учетно-аналитическую практику два новых учетных объекта: отложенный налоговый актив и отложенное налоговое обязательство. Необходимость их учета обусловлена разным по времени признанием доходов и расходов для целей налогового и бухгалтерского учета. Отметим, что постановление № 113 является отечественным аналогом МСФО 12 «Налоги на прибыль» и поэтому распространяется только на учет налога на прибыль. В МСФО не предусмотрена процедура отражения временных разниц при учете косвенных налогов при возникновении временных разниц. Связано это с тем, что не во всех странах мира существуют однотипные косвенные налоги, в отличие от налога на прибыль, сущность которого одинакова во всех государствах. Поэтому возникает необходимость адаптации методики учета отложенных налоговых активов и обязательств для отражения временных разниц по косвенным налогам.

Основная часть. Согласно постановлению № 113 в Республике Беларусь под временными разнициами понимаются «... суммы доходов и расходов, формирующие учетную прибыль (убыток) в текущем отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в будущих отчетных периодах либо формирующие налоговую базу по налогу на прибыль в текущем отчетном периоде, а учетную прибыль (убыток) – в будущих отчетных периодах» [4]. Наличие данных разниц обуславливает необходимость отражения в бухгалтерском учете или отложенного налогового обязательства, под которым понимается «...обязательство, равное сумме налога на прибыль, относящегося к учетной прибыли текущего отчетного периода, но подлежащего уплате в будущих отчетных периодах...», или отложенного налогового актива, под которым понимается «...актив, равный сумме налога на прибыль, уплаченного в текущем отчетном периоде, но относящегося к учетной прибыли будущих отчетных периодов...» [4].

Причина возникновения временных разниц заключается в том, что «... величина расходов (доходов) в бухгалтерском учете и для целей налогообложения совпадает, но момент их признания не совпадает» [4]. Однако такое положение вещей распространяется не только на налогообложение прибыли соответствующим налогом, но и на косвенное налогообложение. В настоящее время в Республике Беларусь косвенными налогами являются налог на добавленную стоимость (НДС) и акцизы. В ст. 100 Налогового Кодекса (далее – НК) оговорена дата признания реализации продукции в целях определения НДС. Ей может быть:

- **дата отпуска** продукции покупателю или организации (индивидуальному предпринимателю), осуществляющей перевозку (экспедирование) товара, или организации связи), если продавец не осуществляет доставку (транспортировку) товаров либо не производит затрат по их доставке (транспортировке);

- дата, определяемая в соответствии с учетной политикой организации (решением индивидуального предпринимателя), **но не позднее даты начала их транспортировки** – в иных случаях [5].

На рисунке 1 эти даты представлены на временной шкале.

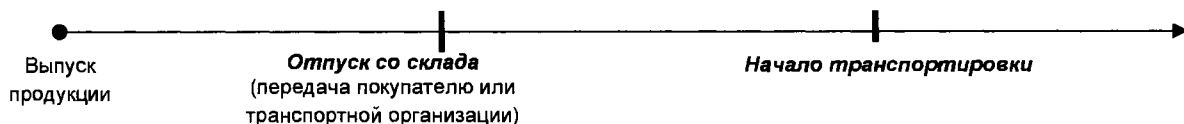


Рисунок 1. Точки идентификации выручки от реализации продукции в налоговом учете по НДС

Определение обозначенных дат отпуска товаров покупателю и начала транспортировки товаров разъяснён в письме Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 03.01.2011 № 2-1-10/8 «О направлении информации». Так, дата отпуска покупателю и начала транспортировки должны определяться соответственно или исходя из даты составления товарно-транспортной накладной (ТТН-1) либо CMR-накладной, или исходя из данных, указанных в ТТН-1 либо CMR-накладной в графах 16 «Дата, время убытия с погрузки» (для ТТН-1) и графе 22 «Прибытие под погрузку. Убытие» (для CMR-накладной). В случаях, когда передача товаров будет осуществляться без использования автотранспорта, датой отпуска покупателю будет являться дата составления товарной накладной (ТН-2).

В отношении даты признания выручки от реализации продукции в ст. 118 НК оговорена только одна дата – дата ее отпуска со склада [5].

Однако акты законодательства предусматривают в отношении косвенных налогов для отдельных организаций дату признания выручки от реализации продукции, работ, услуг в виде даты поступления денежных средств после отгрузки продукции, осуществления работ, оказания услуг (рисунок 2).



Рисунок 2. – Точки идентификации выручки от реализации продукции в налоговом учете по косвенным налогам для отдельных организаций

Примерами таких организаций являются:

1) организации Республики Беларусь, производящие алкогольную продукцию, слабоалкогольные напитки с объемной долей этилового спирта более 1,2 % и менее 7 % (слабоалкогольные натуральные напитки, иные слабоалкогольные напитки), вина с объемной долей этилового спирта от 1,2 % до 7 %, сидры (за исключением фруктово-ягодных) и (или) пиво. Им согласно Указу Президента Республики Беларусь от 8 октября 2014 г. № 471 «Об особенностях деятельности организаций алкогольной и пивоваренной отраслей» (в ред. Указа Президента Республики Беларусь от 17.08.2016 № 311) предоставлено с 1 января 2017 г. по 31 декабря 2018 г. право на определение момента фактической реализации (передачи) подакцизных товаров по мере их отгрузки или по мере их оплаты для целей исчисления и уплаты сумм акцизов в бюджет, но не позднее 60 дней со дня отгрузки (передачи) подакцизных товаров [8];

2) организации, реализующие природный и сжатый газ, электрическую и тепловую энергию, согласно п.13 ст. 100 НК могут в целях исчисления НДС моментом фактической реализации признавать «...день зачисления денежных средств от их покупателя на счет плательщика...» [5], либо один из дней, описанном выше (дата отпуска продукции со склада или день начала транспортировки).

Согласно постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 г., № 102, утвердившего Инструкцию по учету доходов и расходов (далее – инструкция № 102), дата признания выручки от реализации продукции определяется исходя из «...условий специфики осуществляемой деятельности, условий заключенных договоров» и при выполнении приведенным в данном регулятиве критериев [2]. Представим на временной шкале возможные даты отражения выручки в бухгалтерском учете (рисунок 3).

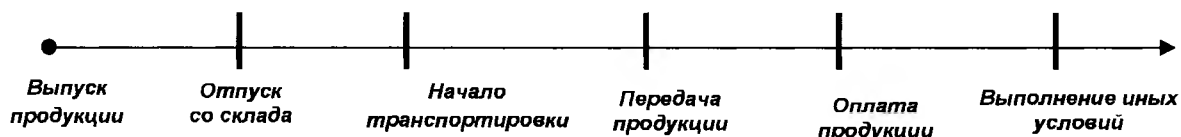


Рисунок 3. – Точки идентификации выручки от реализации продукции в бухгалтерском учете

Иными условиями на практике могут быть: дата завершения наладки, установки продавцом переданной покупателю продукции; дата продажи продукции третьим лицам покупателем; истечение срока возможности возврата покупателем приобретенной продукции и т.д.

В итоге, можно прийти к следующему выводу: выручка от реализации продукции может признаваться для целей бухгалтерского учета и косвенного налогообложения в различные моменты времени, но при этом ее величина для двух учетов одинаковая. Следовательно, временная разница характерна не только при налогообложении прибыли налогом на прибыль, но и при косвенном налогообложении. Отметим, что в действующем законодательстве по бухгалтерскому учету подобная ситуация не исключается. Так, в п. 3.5 инструкции по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2012 г. № 41, предусмотрено, что «...в случаях, когда выручка от реализации товаров, работ, услуг определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете...», следует начисленный косвенный налог отражать следующей бухгалтерской записью:

Д-т сч. 97 «Расходы будущих периодов»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» [3].

При признании в бухгалтерском учете выручки от реализации товаров, работ, услуг сумма налога на добавленную стоимость должна быть списана с кредита счета 97 «Расходы будущих периодов» в дебет счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы».

На наш взгляд, использование счета 97 «Расходы будущих периодов» для отражения начисленного НДС в том случае, если выручка от реализации продукции в бухгалтерском учете признается позже, чем для налогового учета, не совсем корректно. Ведь сами по себе косвенные налоги не являются ни расходами, ни доходами для организации, реализующую продукцию. Сама организация выступает налоговым агентом, а именно собирает суммы платежей от покупателей и перечисляет их в бюджет. Однако в связи с тем, что косвенные налоги включаются в отпускную

цену, следовательно, в бухгалтерском учете на субсчете 90/1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» отражается, в том числе, и их сумма. В дальнейшем возникает необходимость корректировки выручки от реализации с помощью субсчета 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг», на котором и отражается, в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам», сумма косвенных налогов, вошедших в отпускную цену. Таким образом, косвенные налоги фигурируют и в доходах, и в расходах организации, при этом непосредственно на доходы и расходы субъекта хозяйствования они не влияют. Об этом более ста лет назад писал известный русский экономист М.И. Туган-Барановский: «...косвенные налоги (например, акцизные сборы) должны непременно включаться в расходы предприятия, потому что косвенные налоги перелгаются на цену изготавливаемого продукта и, следовательно, возвышают валовую выручку предприятия. Таким образом, к четырем вышеуказанным категориям расходов предприятия (*материалы, заработная плата, амортизация, прочие затраты* – Прим. автора) должна быть прибавлена еще пятая — косвенных налогов, уплачиваемых предприятием, которые, хотя сами по себе и не являются элементом расхода с народохозяйственной точки зрения, должны считаться таковым ввиду их влияния на цену продукта предприятия.

<...> косвенные налоги уплачиваются <...> из средств покупателей продуктов... Составляя как бы переходящую сумму в операциях предприятия, косвенные налоги <...> должны по необходимости фигурировать как в доходах, так, следовательно, и в расходах предприятия» [7, с. 219].

В свою очередь, на счете 97 «Расходы будущих периодов» отражаются именно расходы, которые будут признаны таковыми через определенное время. Как справедливо отмечает Я.В. Соколов, особенностью данных расходов заключается в том, «...что они понесены организацией и теперь, как правило, не могут быть никем возмещены» [6, с. 237]. По отношению к начисленному НДС по реализованной продукции этого сказать нельзя, ведь покупатель обязан возместить продавцу включенный в отпускную цену косвенный налог. Поэтому можно сделать вывод, что счет 97 «Расходы будущих периодов» для отражения любого косвенного налога в случае опережения признания в налоговом учете момента признания выручки от реализации продукции не подходит, так как это противоречит экономическому смыслу данной операции.

Не лучшим решением проблемы отражения косвенных налогов в бухгалтерском учете в случае, если выручка от реализации продукции в налоговом учете признается раньше, чем в бухгалтерском, является рекомендация И.А. Арехиной. Согласно ее мнению косвенные налоги в подобной ситуации следует отразить по дебету счетов 45 «Товары отгруженные» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» [1, с. 87]. Если использовать счет 45, то это приведет к искажению фактической себестоимости отгруженной продукции и по сути приравняет косвенный налог с затратами на производство. При использовании счета 76 в бухгалтерском учете искусственно возникнет дебиторская задолженность, которая будет погашаться не поступлением каких-либо активов в организацию, а списанием ее на операционно-результатный счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», причем не из-за того, что данная задолженность признана безнадежной, а потому что в бухгалтерском учете была признана выручка от реализации продукции. Подобные проводки решают проблему отражения косвенных налогов только с одной стороны: с их помощью в бухгалтерском учете формируется величина кредиторской задолженности перед бюджетом, но корреспондирующие со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» счета (97, 45, 76) только искажают экономический смысл хозяйственной операции и вводят в заблуждение пользователей учетной информацией. Ведь на самом деле при более раннем признании выручки для целей косвенного налогообложения в организации возникает следующее: доходы (в данном случае – выручка) в бухгалтерском учете признаются в будущих отчетных периодах, а для налогообложения – в текущем отчетном периоде. Данная ситуация согласно постановлению № 113 приводит к образованию вычитаемой временной разницы, которая, в свою очередь, обуславливает формирование отложенного налогового актива. Его расчет согласно постановлению № 113 осуществляется «...путем умножения вычитаемой временной разницы, возникшей в текущем отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную налоговым законодательством, действующую на отчетную дату». Если данное положение распространить на косвенные налоги, то отложенный налоговый актив будет рассчитываться **как произведение вычитаемой временной разницы, возникшей в текущем отчетном периоде, на ставку косвенного налога, установленную налоговым**

законодательством, действующую на отчетную дату. Величиной вычитаемой временно разницы будет являться выручка от реализации продукции. Бухгалтерская запись будет выглядеть следующим образом:

Д-т сч. 09 «Отложенные налоговые активы»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

После того, как в бухгалтерском учете будет признана выручка от реализации продукции, отложенный налоговый актив будет списан на субсчет 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг». Бухгалтерская запись будет выглядеть следующим образом:

Д-т сч. 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»

К-т сч. 09 «Отложенные налоговые активы».

На практике не исключена обратная ситуация: выручка в бухгалтерском учете может быть признана раньше, чем в налоговом учете. Выше были описаны примеры, когда НДС и акцизы в некоторых организациях могут начисляться только при зачислении денежных средств на расчетные счета от покупателей продукции. Также в учетной политике может быть предусмотрено, что выручка для целей бухгалтерского учета признается в момент отпуска продукции со склада, а для целей расчета НДС – в момент начала транспортировки. Однако каким образом отразить подобную ситуацию в бухгалтерском учете никаких рекомендаций в бухгалтерских регулятивах не дано. Это может привести к некорректным данным по доходам, расходам и финансовым результатам на операционно-результатных счетах, а, следовательно, и в бухгалтерской отчетности. На наш взгляд, данная проблема может решиться следующим образом. В возникшей ситуации мы наблюдаем, что доходы (в нашем случае – выручка) в бухгалтерском учете признаются в текущем отчетном периоде, а для налогообложения – в будущих отчетных периодах. Это согласно постановлению № 113 приводит к возникновению налогооблагаемой временной разницы, которая, в свою очередь, обуславливает формирование отложенного налогового обязательства, сумма которого определяется путем умножения налогооблагаемой временной разницы, возникшей в текущем отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную налоговым законодательством и действующую на отчетную дату. Если проецировать данный расчет на нашу ситуацию, то отложенное налоговое обязательство будет рассчитываться **как произведение налогооблагаемой временной разницы, возникшей в текущем отчетном периоде, на ставку косвенного налога, установленную налоговым законодательством и действующую на отчетную дату.** В бухгалтерском учете возникновение данного отложенного налогового обязательства будет отражено следующей записью:

Д-т сч. 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»

К-т сч. 65 «Отложенное налоговое обязательство».

После того, как выручка от реализации продукции будет признана в налоговом учете, будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Д-т сч. 65 «Отложенное налоговое обязательство»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Далее рассмотрим несколько ситуаций, когда даты признания выручки для косвенных налогов и бухгалтерского учета могут не совпадать, и как это отражается в системе бухгалтерского учета.

Организация продает 1000 штук телевизоров торговому объекту по цене 1200 руб. за 1 шт., в т.ч. НДС – 200 руб., себестоимость 1 шт. – 800 руб. Транспортировка осуществляется покупателем.

Дата отпуска (выписка накладной) – 29 января 2018 года.

Дата начала транспортировки – 2 февраля 2018 года.

Ситуация 1. Дата признания выручки для НДС – отпуск со склада, для бухгалтерского учета – начало транспортировки.

29 января 2018 года.

1) На величину отгруженной готовой продукции, р.:

Д-т сч. 45 «Товары отгруженные»

800 000

К-т сч. 43 «Готовая продукция»

800 000

2) На величину НДС, входящую в цену реализации, р.:

Д–т сч. 97 «Расходы будущих периодов»	200 000
К–т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»	200 000

2 февраля 2018 г.

1) На величину признанной выручки от реализации продукции, р.:

Д–т сч. 62 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	1 200 000
К–т сч. 90/1 «Выручка от реализации продукции»	1 200 000

2) На величину признанной себестоимости реализованной продукции, р.:

Д–т сч. 90/4 «Себестоимость реализованной продукции»	800 000
К–т сч. 45 «Товары отгруженные»	800 000

3) На величину НДС, входящую в цену реализации, р.:

Д–т сч. 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»	200 000
К–т сч. 97 «Расходы будущих периодов»	200 000

С учетом предложенных рекомендаций бухгалтерские записи будут следующими:

29 января 2018 года.

1) На величину отгруженной готовой продукции, р.:

Д–т сч. 45 «Товары отгруженные»	800 000
К–т сч. 43 «Готовая продукция»	800 000

2) На величину НДС, входящую в цену реализации, р.:

Д–т сч. 09 «Отложенные налоговые активы»	200 000
К–т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»	200 000

2 февраля 2018 г.

1) На величину признанной выручки от реализации продукции, р.:

Д–т сч. 62 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	1 200 000
К–т сч. 90/1 «Выручка от реализации продукции»	1 200 000

2) На величину признанной себестоимости реализованной продукции, р.:

Д–т сч. 90/4 «Себестоимость реализованной продукции»	800 000
К–т сч. 45 «Товары отгруженные»	800 000

3) На величину НДС, входящую в цену реализации, р.:

Д–т сч. 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»	200 000
К–т сч. 09 «Отложенные налоговые активы»	200 000

Ситуация 2. Дата признания выручки для НДС – начало транспортировки, для бухгалтерского учета – отпуск со склада.

29 января 2018 года.

1) На величину признанной выручки от реализации продукции, р.:

Д–т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	1 200 000
К–т сч. 90/1 «Выручка от реализации продукции»	1 200 000

2) На величину НДС, входящую в цену реализации, р.:

Д–т сч. 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»	200 000
К–т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»	200 000

3) На величину себестоимости реализованной продукции, р.:

Д–т сч. 90/4 «Себестоимость реализованной продукции»	800 000
К–т сч. 43 «Готовая продукция»	800 000

С учетом предложенных рекомендаций бухгалтерские записи будут следующими:

29 января 2018 года.

1) На величину признанной выручки от реализации продукции, р.:

Д–т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	1 200 000
К–т сч. 90/1 «Выручка от реализации продукции»	1 200 000

2) На величину НДС, входящую в цену реализации, р.:

Д–т сч. 90/2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»	200 000
К–т сч. 65 «Отложенное налоговое обязательство»	200 000

3) На величину себестоимости реализованной продукции, р.:

Д–т сч. 90/4 «Себестоимость реализованной продукции»	800 000
К–т сч. 43 «Готовая продукция»	800 000

2 февраля 2018 г.

1) На величину признанного в налоговом учете НДС:

Д–т сч. 65 «Отложенное налоговое обязательство»	200 000
К–т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»	200 000

Заключение. Подводя итог проведенному исследованию, можно сделать следующие выводы:

1) временные разницы связаны не только с тем, что даты признания доходов и расходов в бухгалтерском учете не всегда совпадают с датами их признания в налоговом учете при расчете налога на прибыль. Данная ситуация распространяется и на косвенное налогообложение;

2) для корректного отражения временных разниц при косвенном налогообложении в бухгалтерском учете следует применять тот же инструментарий, что и при расчете налога на прибыль, т.е. формировать отложенные налоговые активы и обязательства. Это позволит:

- достоверно формировать информацию о доходах, расходах и финансовых результатах на операционно-результатных счетах 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы»;

- в отличие от действующей практики с использованием счета 97 «Расходы будущих периодов» не исказить экономический смысл операции по начислению НДС, когда выручка в бухгалтерском учете признается позднее, чем в налоговом;

- решить проблему отражения в бухгалтерском учете операции начисления косвенных налогов при признании выручки для целей налогового учета позднее, чем для бухгалтерского.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Арехина, И.А. Реализация товаров по договору с особым порядком перехода права собственности / И.А. Арехина // Бухгалтерский учет. – 2017. – № 1. – С. 86 – 89.
2. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: утв. постановлением М–ва финансов Респ. Беларусь, 30 сент. 2011, № 102: текст по состоянию на 27 авг. 2018 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
3. Инструкция по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость: утв. постановлением М–ва финансов Респ. Беларусь, 30 июня 2012, № 41: текст по состоянию на 28 авг. 2018 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
4. Инструкция по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств: утв. постановлением М–ва финансов Респ. Беларусь, 31 окт. 2011, № 113: текст по состоянию на 28 авг. 2018 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : текст Кодекса по состоянию на 28 авг. 2018 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.
6. Соколов, Я.В. План счетов бухгалтерского учета. Комментарии к применению // Я.В. Соколов, В.В. Патров, Г.В. Соболева, Н.Н. Карзаева. – СПб: Питер, 2011. – 272 с.
7. Туган-Барановский, М.И. Как определить чистую прибыль предприятия? (Публикация и комментарий Я.В. Соколова, Е.И. Зуги) / М.И. Туган-Барановский // Финансы и бизнес. – 2009. – № 3. – С. 217 – 223.
8. Указ Президента Республики Беларусь от 8 окт. 2014 г. № 471 «Об особенностях деятельности организаций алкогольной и пивоваренной отраслей» (в ред. Указа Президента Республики Беларусь от 17.08.2016 № 311) // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

DEVELOPMENT OF ACCOUNTING FOR INDIRECT TAXES AT VARIOUS DATES OF RECOGNITION OF REVENUE FROM SALES OF PRODUCTS

Zaretski V.O., Ph.D., assistant professor BSEU

Summary. The article examines the problem of reflecting in the accounting of temporary differences arising from the recognition of revenue from sales of products, works and services for tax accounting purposes, namely indirect taxes (VAT and excise taxes), and accounting. The author has developed a method for taking into account temporary differences when calculating indirect taxes, which will allow to form reliable amounts of income and expenses, as well as obligations for taxes and fees.

Key words: indirect taxes, deferred tax asset, deferred tax liability, temporary differences, revenue.